

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

باسم الشعب

مجلس الدولة

المحكمة الإدارية العليا

الدائرة الحادية عشرة - موضوع

بالجلسة المنعقدة علناً يوم الأحد الموافق ٢٠٢٣/٤/١٦

برئاسة السيد الأستاذ المستشار / عادل سيد عبد الرحيم بريك نائب رئيس مجلس الدولة

ورئيس المحكمة

وعضوية السيد الأستاذ المستشار / مجدي محمود بدوي العجرودي نائب رئيس مجلس الدولة

وعضوية السيد الأستاذ المستشار / عاطف محمود أحمد خليل نائب رئيس مجلس الدولة

وعضوية السيد الأستاذ المستشار / شريف حلمي عبدالمعطي أبو الخير نائب رئيس مجلس الدولة

وعضوية السيد الأستاذ المستشار / مبروك محمد علي حجاج نائب رئيس مجلس الدولة

وحضور السيد الأستاذ المستشار / حاتم علي بسيوني مفوض الدولة

وسكرتارية السيد / محمد إبراهيم محمد سكرتير المحكمة

أصدرت الحكم الآتي

في الطعن رقم ٤٣٦٢ لسنة ٦٧ قضائية. علماً

/المقام من

.....
ض د

١- وزير المالية

٢- رئيس مأمورية الضرائب على الدخل للأشخاص الاعتبارية

٣- مدير عام مأمورية ضرائب

في الحكم الصادر من محكمة القضاء الإداري بالشرقية بجلسته ٢٠١٩/٥/١٩ في الدعوى رقم ٥٩٩٤ لسنة ٢٢ قضائية

الإجراءات:

بتاريخ ٢٠١٩/٧/١٥ أودع وكيل الطاعن - المحامي المقبول للمرافعة أمام هذه المحكمة - قلم كتابها تقرير الطعن المائل في الحكم الصادر عن محكمة القضاء الإداري في الدعوى المشار إليها؛ بعدم قبول الدعوى لرفعها بغير الطريق الذي رسمه القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بشأن الضريبة على الدخل، وإلزام الطاعن بصفته المصروفات.

وطلب الطاعن - للأسباب المبينة بتقرير الطعن - الحكم بقبول الطعن شكلاً، وفي الموضوع؛ أصلياً: بإلغاء الحكم المطعون فيه وإحالة الدعوى إلى محكمة القضاء الإداري بالشرقية للفصل في موضوعها، واحتياطياً بقبول الدعوى شكلاً، وبندب خبير لبحث وإثبات الوقائع والعناصر الموضوعية الواردة بصحيفة الدعوى، وإلزام جهة الإدارة المطعون ضدها المصروفات.

وتداول نظر الطعن أمام دائرة فحص الطعون الحادية عشرة على النحو المبين بمحاضر جلساتها، ثم قررت الدائرة إحالة الطعن إلى هذه المحكمة والتي نظرت على النحو المبين بمحاضر جلساتها، وبجلسته ٢٠٢٣/٣/١٩ قررت المحكمة إصدار الحكم في الطعن بجلسته اليوم، وفيها صدر وأدعت مسودته المشتملة على أسبابه عند النطق به.

المحكمة

بعد الاطلاع على الأوراق، وسماع الايضاحات، وبعد المداولة قانوناً

و من حيث إن الطعن استوفى جميع أوضاعه الشكلية المقررة قانوناً

ومن حيث إنه عن الموضوع : فإن عناصر المنازعة تخلص - حسبما يبين من الأوراق - في أن الطاعن بصفته أقام الدعوى الصادر فيها الحكم المطعون فيه بموجب صحيفة أودعت ابتداءً قلم كتاب محكمة ههنا (مأمورية فاقوس الكلية) بتاريخ ٢٠١٦/٨/٢٩ وقينت بجدولها برقم ١٨٩ لسنة ٢٠١٦، طالباً في ختامها الحكم بقبولها شكلاً، وفي الموضوع أولاً : ببراءة ذمته من مطالبة مأمورية ضرائب الحسينية له بمبلغ ١٧٢٩٥٧٦ جنيهاً، كمقابل تأخير عن

سداد الضريبة الأصلية عن نشاطه عامي ٢٠٠٩ / ٢٠١٠ ، واعتبارها كأن لم تكن . ثانيا : بأحقية في استرداد مبلغ ١٧٢٩٥٧٦ جنيها قيمة مقابل التأخير عن سداد الضريبة الأصلية طبقا لنص المادة ١١٢ من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ . واحتياطيا بئدب مكتب خبراء وزارة العدل ليندب بدوره أحد خبرائه المختصين للقيام بحساب المبالغ المستحقة كمقابل تأخير عن سنوات التقاضي من تاريخ تقديم القرارات الضريبية حتى تاريخ الاتفاق مع اللجنة الداخلية على الربط النهائي، وحساب المبالغ المدفوعة من الشركة التي يمثلها وفقا لنص المادة ١١٢ من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، وإجراء مقاصة بين الدينين، وإلزام جهة الإدارة المصروفات.

وذكر شرحا لدعواه ؛ أن مأمورية ضرائب الحسينية تطالبه بمبلغ ١٧٢٩٥٧٦ جنيها، كمقابل تأخير عن سداد الضريبة الأصلية عن نشاطه عامي ٢٠٠٩ / ٢٠١٠ ، ونعى على هذه المطالبة مخالفة القانون للأسباب المبينة تفصيلا بالصحيفة، و اختتم صحيفة دعواه بطلباته السالف بيانها.

وبجلسة ٢٠١٦/١١/٣٠ حكمت المحكمة المذكورة بعدم اختصاصها ولا نيا بنظر الدعوى وإحالتها بحالتها إلى محكمة القضاء الإداري بالقازيق للاختصاص، وأبقت الفصل في المصروفات.

ونفاذا للحكم المشار إليه؛ أحييت الدعوى لمحكمة القضاء الإداري بالشرقية، وقيدت بجداولها تحت رقم ٥٩٩٤ لسنة ٢٢ قضائية. وتداول نظر الدعوى بالجلسات على النحو المبين بمحاضرها، وبجلسة ٢٠١٩/٥/١٩ أصدرت المحكمة حكمها المطعون فيه. وشيدت المحكمة قضاءها- بعد استعراض المادتين ١٥٧ و ١٥٩ من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ بشأن الضرائب على الدخل و المعدل بالقانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ و المواد ١١٧ و ١١٩ و ١٢١ من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بشأن الضريبة على الدخل - على أنه لما كان النزاع المائل من قبيل المنازعات الناشئة عن تطبيق أحكام قانون الضريبة على الدخل فمن ثم تختص لجان الطعن الضريبي بالفصل فيه، و إذ أقام الطاعن دعواه ابتداء أمام المحكمة دون اتباع الإجراءات المقررة لعرض النزاع على لجنة الطعن المختصة قبل إقامة الدعوى، فمن ثم تكون الدعوى غير مقبولة لإقامتها بغير الطريق الذي رسمه القانون، وخلصت المحكمة إلى قضائها المطعون فيه.

و إذ لم يرتض الطاعن بصفته هذا القضاء ؛ فقد أقام طعنه المائل ناعيا على الحكم الطعين مخالفة القانون و الخطأ في تطبيقه و تأويله والقصور في التسبيب تأسيسا على أن طبيعة المنازعة منازعة ضريبية ولا تتعلق بقرار إداري، ولا يسري بشأنها نص المادة ١٢١ من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، فضلا عن أنه لم يتضمن الرد على الأدلة والمستندات المقدمة في الدعوى، واختتم تقرير الطعن بطلباته سائلة الذكر.

ومن حيث إن قضاء هذه المحكمة قد جرى على أن الطعن أمام المحكمة الإدارية العليا يطرح المنازعة في الحكم المطعون فيه برمتها أمامها، ويفتح الباب أمامها لتزن الحكم المطعون فيه بميزان القانون، وزنا مناطه استظهار ما إذا كانت قد قامت به حالة أو أكثر من الحالات التي تعيبه، فتلغيه ثم تنزل حكم القانون في المنازعة، أم أنه لو نقم به حالة من تلك الحالات وكان صائبا في قضائه فتبقى عليه وترفض الطعن، ومن ثم فالمحكمة أن تنزل حكم القانون في المنازعة على الوجه الصحيح غير مقيدة بأسباب الطعن طالما أن المرد هو مبدأ المشروعية نزولا على سيادة القانون أي أنها تنزل على الحكم المطعون فيه والقرار المطعون فيه حكم القانون الصحيح.

وحيث إن المادة (٧٢) من قانون الضرائب على الدخل - الملغي - الصادر بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ والواردة في الفصل السادس (الاعتراض و الطعن) من الباب الثالث الخاص بالضريبة على المرتبات تنص على أنه : للممول خلال شهر من تاريخ تسليم الإيراد الخاضع للضريبة أن يعترض على ربط الضريبة بطلب يقدم إلى الجهة التي قامت بخضم الضريبة.

ويتعين على هذه الجهة أن ترسل الطلب مشفوعا بردها إلى مأمورية الضرائب المختصة خلال ثلاثين يوما من تاريخ تقديمه. وتتولى المأمورية فحص الطلب فإذا تبين لها جنية الاعتراضات التي أبداه الممول قامت بإخطار الجهة المشار إليها لتعديل ربط الضريبة، أما إذا لم تقتنع بصحة الاعتراضات فيتعين عليها إحالة الطلب إلى لجنة الطعن المنصوص عليها في المادة (١٥٧) من هذا القانون مع إخطار صاحب الشأن بذلك بخطاب موصى عليه بعلم الوصول خلال ثلاثين يوما من تاريخ الإحالة.

كما تنص المادة (١٥٧) من القانون ذاته على أن : مع عدم الإخلال بحكم المادة (٧٢) من هذا القانون يكون للممول خلال ثلاثين يوما من تاريخ إخطاره بربط الضريبة في الأحوال المنصوص عليها في الفقرة (ب) من المادة (٤١) و المواد ٨٦ و ١٠٦ و الفقرة (٢) من المادة ١٢٥ من هذا القانون أو من تاريخ توقيع الحجز عليه في الأحوال المنصوص عليها في

الفقرتين الثالثة و الرابعة من المادة (١٤٩) من هذا القانون أن يطعن في الربط، فإذا انقضى هذا الميعاد دون طعن أصبح الربط نهائياً. و يرفع الطعن بصحيفة وعلى المأمورية خلال ستين يوماً من تاريخ تقديم صحيفة الطعن أن ترسلها إلى لجنة الطعن مشفوعة بملخص الخلاف و الاقرارات و المستندات المتعلقة به و أن تخطر الممول بكتاب موسى عليه بعلم الوصول بعرض الخلاف على لجنة الطعن. فإذا انقضى الميعاد المذكور و لم يخطر الممول بذلك كان له أن يعرض الأمر كتابة على رئيس اللجنة مباشرة أو بخطاب موسى عليه بعلم الوصول و على رئيس اللجنة خلال عشرة أيام من تاريخ عرض الأمر عليه أو وصول خطاب الممول إليه أن يطلب من المأمورية إحالة الخلاف إلى اللجنة خلال خمسة عشر يوماً على الأكثر.....

و تنص المادة (١٥٨) منه على أن : تشكل لجنة الطعن من.....
كما تنص المادة (١٥٩) منه على أن : تختص لجان الطعن بالفصل في جميع أوجه الخلاف بين الممول والمصلحة في المنازعات المتعلقة بالضرائب المنصوص عليها في هذا القانون..... وتصدر اللجنة قرارها في حدود تقدير المصلحة و طلبات الممول و يعدل ربط الضريبة وفقاً لقرار اللجنة فإذا لم تكن الضريبة قد حصلت فيكون تحصيلها على مقتضى هذا القرار

و تنص المادة (١٦١) منه على أن : لكل من مصلحة الضرائب و الممول الطعن في قرار اللجنة أمام المحكمة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ الإعلان بالقرار.....

و تنص المادة الثانية من مواد إصدار القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بشأن الضريبة على الدخل على أن : يلغى قانون الضرائب على الدخل الصادر بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١، على أن تستمر لجان الطعن المشكلة وفقاً لأحكام قانون الضرائب على الدخل المشار إليه حتى ٣١ ديسمبر سنة ٢٠٠٥ في النظر في المنازعات الضريبية المتعلقة بالسنوات حتى نهاية ٢٠٠٤، وبعدها تحال المنازعات التي لم يتم الفصل فيها بحالتها إلى اللجان المشكلة طبقاً لأحكام القانون المرافق.....

و تنص المادة (١١٧) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ على أنه: في الحالات التي يتم فيها ربط الضريبة من المصلحة يجوز للممول الطعن على نموذج ربط الضريبة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تسلمه، فإذا لم يطعن عليه خلال هذه المدة أصبح الربط نهائياً.

و تنص المادة (١١٨) منه على أن : للممول الخاضع للضريبة على المرتبات والأجور خلال ثلاثين يوماً من تاريخ استلام الإيراد الخاضع للضريبة أن يعترض على ما تم خصمه من ضرائب بطلب يقدم إلى الجهة التي قامت بالخصم. ويتعين على هذه الجهة أن ترسل الطلب مشفوعاً بردها إلى مأمورية الضرائب المختصة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تقديمه، كما يكون للجهة المذكورة أن تعترض على ما تخطر به من فروق الضريبة الناتجة عن الفحص، خلال ثلاثين يوماً من تاريخ استلام الإخطار. وتتولى المأمورية فحص الطلب أو الاعتراض فإذا تبين لها صحته كان عليها إخطار الجهة بتعديل ربط الضريبة، أما إذا لم تقنع بصحة الطلب أو الاعتراض فيتعين عليها إحالته إلى لجنة الطعن طبقاً لأحكام هذا القانون مع إخطار صاحب الشأن بذلك بكتاب موسى عليه مصحوباً بعلم الوصول وذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ الإحالة. وإذا لم يكن للممول جهة يتيسر أن يتقدم لها بالطلب المشار إليه، كان له أن يتقدم بالطلب المشار إليه إلى مأمورية الضرائب المختصة أو لجنة الطعن بحسب الأحوال.

كما تنص المادة (١١٩) منه على أنه : في الحالات التي يتم فيها ربط الضريبة من المصلحة يكون الطعن المقدم من الممول على عناصر ربط الضريبة وقيمتها بصحيفة من ثلاث صور يودعها المأمورية المختصةوتقوم المأمورية بالبت في أوجه الخلاف بينها وبين الممول بواسطة لجنة داخلية بها، وذلك خلال ستين يوماً من تاريخ تقديم الطعن، فإذا تم التوصل إلى تسوية أوجه الخلاف يصبح الربط نهائياً وإذا لم يتم التوصل إلى تسوية أوجه الخلاف تقوم المأمورية بإخطار الممول بذلك، وعليها إحالة أوجه الخلاف إلى لجنة الطعن المختصة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ البت في هذه الأوجه على أن تقوم بإخطار الممول بالإحالة بكتاب موسى عليه مصحوباً بعلم الوصول، فإذا انقضت مدة الثلاثين يوماً دون قيام المأمورية بإحالة الخلاف إلى لجنة الطعن المختصة كان للممول أن يعرض الأمر كتابة على رئيس هذه اللجنة مباشرة أو بكتاب موسى عليه مصحوباً بعلم الوصول، وعلى رئيس اللجنة خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ عرض الأمر عليه أو وصول كتاب الممول إليه أن يحدد جلسة لنظر النزاع ويأمر بضم ملف الممول . ويجوز اتخاذ أي من الإجراءات المنصوص عليها في هذه المادة بأي وسيلة إلكترونية يحددها الوزير.

وتنص المادة (١٢٠) منه على أن : تشكل لجان الطعن بقرار من الوزير.....

و تنص المادة (١٢١) منه على أن : تختص لجان الطعن بالفصل في جميع أوجه الخلاف بين الممول والمصلحة في المنازعات المتعلقة بالضرائب المنصوص عليها في هذا القانون، وفي قانون وتصدر اللجنة قرارها في حدود تقدير المصلحة وطلبات الممول ويعدل ربط الضريبة وفقا لقرار اللجنة فإذا لم تكن الضريبة قد حصلت فيكون تحصيلها بمقتضى هذا القرار.

و تنص المادة (١٢٣) منه على أنه : لكل من المصلحة والممول الطعن في قرار اللجنة أمام المحكمة الابتدائية منعقدة بهيئة تجارية خلال ثلاثين يوما من تاريخ الإعلان بالقرار.....

ومن حيث إن الخصومة في دعوى الإلغاء هي خصومة عينية مناطها اختصام القرار الإداري في ذاته استهدافا لمراقبة مشروعيته، ومن ثم فإنه يتعين لقبول دعوى الإلغاء أن تنصب على قرار إداري نهائي قائما ومنتجا لآثاره القانونية عند إقامة الدعوى، وأن يستمر كذلك حتى الفصل فيها فإذا تخلف هذا الشرط كانت الدعوى غير مقبولة شكلا.

وحيث إن قضاء هذه المحكمة قد استقر على أنه متى صار قرار ربط الضريبة نهائيا ؛ سواء بسلك طريق الاعتراض على الربط ثم اللجوء إلى لجنة الطعن و تعديل ربط الضريبة بصورة نهائية وفقا لقرار اللجنة أو بعدم الاعتراض على ربط الضريبة خلال المدة المحددة له قانونا ؛ جاز الطعن عليه أمام المحكمة المختصة، و ذلك بحسبان ولوج سبيل الاعتراض ثم الإحالة للجنة الطعن الضريبي، هو أمر تركه المشرع لحرية اختيار صاحب الشأن وفقا لتقديره ، وآية ذلك ما أورده المشرع في المادتين ٧٢ و ١١٨ من القانونين المشار إليهما من عبارة (... للممول) والتي تفيد حتما الجواز و حرية الممول في الاختيار بين الطريقتين سالف الذكر، ويعضد ذلك ما أورده المشرع في المادة (١٥٧) من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ من عبارة (يكون للممول أن يطعن في الربط) و كذا ما أورده في المادة (١١٧) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ من عبارة (..... يجوز للممول الطعن) و كلتاهما تفيد جواز الطعن على الربط خلال الأجل المحدد، شريطة التزام المسار الذي حدده المشرع في هذه الحالة، والذي ينتهي بصدر قرار من لجنة الطعن ثم ربط الضريبة بصورة نهائية وفقا لقرار اللجنة ثم الطعن على قرار اللجنة أمام المحكمة المختصة، غير أن ذلك لا يحول بين صاحب الشأن وبين حقه في اللجوء إلى قاضيه الطبيعي و الطعن عليه أمام المحكمة المختصة متى صار الربط نهائيا بعدم الطعن خلال الأجل المحدد قانونا، وهو ما يتفق و قصد المشرع من إنشاء لجان الطعن الضريبي والتي تكمن في رغبته في تسوية الخلافات التي تنشأ بين الممول ومصلحة الضرائب ؛ والحد من الأنزعة المطروحة على القضاء بشأنها بغية حلها عن طريق هذه اللجان ؛ غير أنه - وعلى نحو ما سلف بيانه - لم يرتب على عدم اللجوء إلى هذه اللجان ابتداء ثمة أثر يغمط صاحب الشأن حقه في اللجوء إلى قاضيه الطبيعي، والطعن أمام المحكمة المختصة مباشرة متى صار الربط نهائيا، ولو أن المشرع قصد وجوب القضاء بعدم قبول الدعوى كأثر لعدم اللجوء إلى لجنة الطعن الضريبي لما أعوزته الحاجة في النص على ذلك صراحة، ولما استعمل ألفاظا وعبارات تفيد جواز اللجوء إليها من قبل صاحب الشأن.

وبناء عليه فإذا أثر صاحب الشأن (الممول) عدم الاعتراض أو الطعن على ربط الضريبة، و تربص انقضاء الأجل المحدد لذلك بحيث صار الربط نهائيا ؛ ثم ولج طريق الطعن عليه أمام المحكمة المختصة، فلا تثريب عليه في ذلك، بحسبانه قد استعمل الرخصة المخولة له قانونا، على نحو لا يسوغ معه القول بعدم قبول دعواه لرفعها بغير الطريق الذي رسمه القانون وعدم اللجوء إلى لجنة الطعن الضريبي أولا، بحسبان ولوج هذا الطريق الأخير هو أمر تركه المشرع لحرية اختيار صاحب الشأن على النحو السالف بيانه.

وحيث إنه ترتيبا على ما تقدم ؛ ولما كان الحكم المطعون فيه قد خالف هذا النظر وقضى بعدم قبول الدعوى لإقامتها بغير الطريق الذي رسمه القانون ؛ ومن ثم فإنه يكون قد خالف صحيح حكم القانون، ومن ثم تقضي المحكمة بإلغائه، وحرصا من المحكمة على عدم تقويت إحدى درجات التقاضي على الخصوم، وحتى يتسنى لهم تقديم أوجه دفاعهم أمام محكمة أول درجة، فإن المحكمة تأمر بإعادة الدعوى إلى محكمة القضاء الإداري بالشرقية لتفصل فيها بهيئة مغايرة، مع إبقاء الفصل في المصروفات.

فلهذه الأسباب

حكمت المحكمة: بقبول الطعن شكلا، وفي الموضوع بإلغاء الحكم المطعون فيه، وأمرت بإعادة الدعوى إلى محكمة القضاء الإداري بالشرقية لتفصل فيها بهيئة مغايرة، مع إبقاء الفصل في المصروفات

رئيس المحكمة

سكرتير المحكمة